La Gestion Fiscale

Plan Général

Section I: Principes liés à la liberté de gestion

- ✓Principe de liberté de gestion
- ✓Principe de non-immixtion
- ✓Fraude et évasion fiscales
- ✓Erreur comptable et décision de gestion

Section II: Formes d'optimisation fiscale

- ✓Identification des options fiscales prévues par les lois fiscales marocaines
- ✓Les différents cas possibles d'optimisation fiscales
- ✓Choix de gestion et optimisation fiscale

Section III: Limites de l'optimisation fiscale

- ✓Notion d'abus de droit
- ✓Mode d'emploi de la loi fiscale
- ✓ Optimisation fiscale et rapports de l'administration fiscale avec l'entreprise

Section 1: Principes liés à la liberté de gestion

1/Principe de liberté de gestion

Notion de liberté de gestion

L’administration fiscale vérifie l’exactitude de ce résultat mais ne peut se prononcer sur la qualité de la gestion adoptée par le chef d’entreprise: C’est le principe de la liberté de gestion.

La gestion fiscale consiste, en général, à optimiser la situation fiscale du contribuable. Dans cette perspective, la décision est un instrument de gestion fiscale lorsque l’opération est décidée ou accomplie dans ce but d’optimisation de la charge fiscale du contribuable.

Etendue de la liberté de gestion fiscale

Dans le cadre de la liberté de gestion reconnue principalement à l'entreprise, elle a le droit de diminuer sa charge fiscale en évitant de créer la matière imposable.

A côté du droit de créer ou non la matière imposable, la liberté de gestion emporte aussi le droit d'opter pour la solution la moins imposée. Ce droit permet d'abord au gestionnaire d'exploiter l'activité imposable dans le cadre juridique de son choix, mais d'une façon plus générale, il lui permet d'opposer à l'administration fiscale toute décision de gestion.

2/ Principe de non-immixtion

L'administration fiscale n'a pas à critiquer une gestion qu'elle trouve soit trop prudente soit trop risquée dès lors que l'entreprise respecte les prescriptions légales.

Par ailleurs, le conseil d'Etat français a jugé comme anormaux, les actes de gestion suivants:

- Remise de dette ou abandon de créance
- Dépenses exagérées, quelle qu'en soit la nature
- Cession de biens à des associés pour un prix inférieur à leur valeur réelle (ou rachat pour un prix supérieur à cette valeur) même si l'opération intervient entre sociétés mères et filiales.

En revanche, sont notamment considérés comme normaux les actes de gestion suivants:

- Prêt accordé à une entreprise juridiquement étrangère lorsque le taux d'intérêts réclamé n'est pas inférieur à celui qui pourrait être obtenu dans des conditions analogues sur le marché bancaire.

- Garantie contre les risques de pertes en capital accordée par un gestionnaire de portefeuilles à ses clients pendant les premières années de son activité. Toutefois, si l'intéressé persiste à offrir cette garantie malgré l'expérience acquise et l'importance des pertes subies, il prend un risque excédent ceux qu'un chef d'entreprise peut assumer pour améliorer son exploitation.

3)Fraude et évasion fiscales

Etendue de la fraude et de l'évasion fiscales

La fraude fiscale est définie comme: **« une violation directe et volontaire de la loi fiscale. C'est une soustraction frauduleuse ou une tentation de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel de l'impôt. Elle peut prendre plusieurs formes telles que l'omission volontaire de déclaration, la dissimulation matérielle et volontaire des marchandises importées pour échapper aux droits de douane, la dissimulation comptable de la matière imposable et autres manœuvres. »**

A l'opposé de la fraude fiscale, il y a l'évasion fiscale qui peut être définie: **« comme un acte qui consiste à éluder l'impôt sans violer la loi, en tirant profit des failles du système fiscal ou en se soustrayant à l'imposition en faisant passer ses biens ou sa personne à l'étranger dans des paradis fiscaux. »**

Aussi bien la fraude que l’évasion fiscale, sont, en principe, surveillées et redressées par l’administration fiscale, car ces pratiques illégales aboutissent à une diminution illicite de l’impôt à payer.

Dans ce cadre, des mesures ont été prises en vue de renforcer la prévention de la fraude fiscale. Il s’agit principalement de:

- L’instauration de l’obligation pour les commerçants d’afficher leur numéro d’article à l’impôt des patentes.

- L’obligation de délivrance de factures numérotées selon une série de numérotation unique.

Pénalisation de la fraude fiscale

L'art 192 du présent CGI stipule :« Indépendamment des sanctions fiscales édictées par le présent code, est punie d'une amende de cinq mille (5.000) dirhams à cinquante mille (50.000) dirhams, toute personne qui, en vue de se soustraire à sa qualité de contribuable ou au paiement de l'impôt ou en vue d'obtenir des déductions ou remboursements indus, utilise l'un des moyens suivants :

- ✓**Délivrance ou production de factures fictives.**
- ✓**Production d'écritures comptables fausses ou fictives;**
- ✓**Vente sans factures de manière répétitive;**
- ✓**Soustraction ou destruction de pièces comptables légalement exigibles;**
- ✓**Dissimulation de tout ou partie de l'actif de la société ou augmentation frauduleuse de son passif en vue d'organiser son insolvabilité.**

En cas de récidive, avant l'expiration d'un délai de cinq (5) ans qui suit un jugement de condamnation à l'amende précitée, ayant acquis l'autorité de la chose jugée, le contrevenant est puni, outre de l'amende prévue ci-dessus, d'une peine d'emprisonnement de un (1) à trois (3) mois.

4) Erreur comptable et décision de gestion

En effet, l'existence d'un système déclaratif pour le recouvrement des impôts et des taxes entraîne diverses conséquences pour l'administration fiscale notamment la possibilité pour le contribuable de commettre des erreurs.

Cependant, il est important de faire la distinction entre la réalisation d'une **erreur comptable** et la pratique d'une **décision de gestion**.

Le conseil d'Etat français a élaboré une théorie qui conduit à distinguer les « erreurs » et les « décisions de gestion ». Cette distinction est la suivante:

- Lorsque la loi fiscale ouvre une faculté de choix entre plusieurs solutions, celle que retient le contribuable dans sa déclaration procède d'une décision de gestion qui ne peut être rectifiée ni à son initiative, ni à celle de l'administration.

- Dans les autres cas, si la solution retenue par l'entreprise n'est pas conforme à la loi, elle s'analyse en une erreur, que le vérificateur peut redresser dans la limite du délai de reprise ou dont le redevable peut, si elle lui est préjudiciable, demander la rectification, par voie de réclamation ou par compensation avec des redressements dont il fait l'objet.

Section 2:Les formes d'optimisation fiscale

Les formes d’optimisation fiscale

L’optimisation fiscale se fera à deux niveaux:

- Au niveau des lois fiscales :

- En retenant les options fiscales, parmi celles offertes par les différentes lois fiscales, les mieux indiquées pour l’entreprise.

- En exploitant tous les avantages fiscaux offerts par les lois fiscales.

- Au niveau des choix de gestion, en intégrant le paramètre fiscal dans la prise de décision.

1)Les options fiscales prévues par les lois fiscales marocaines :

- Les options fiscales sont multiples et diffèrent d'un impôt à un autre.

➢ _En matière de l'impôt sur le revenu :

- Le choix de la zone de localisation de l'entreprise.
- Le choix du régime d'imposition entre les régimes suivants : régime du résultat net simplifié, régime du résultat net réel et le régime du bénéfice forfaitaire.

➢ _En matière de l'impôt sur les sociétés_ :

- L'option pour l'imposition forfaitaire au taux réduit de l'IS de 8% offerte aux sociétés étrangères (Article 19).
- L'option pour le régime de faveur en cas de fusion de sociétés.

➢ En matière de la taxe sur la valeur ajoutée :

- L'option ou non pour l'achat en exonération de la TVA.
- Le choix ou non de l'assujettissement à la TVA.

2) Les différents cas possibles d'optimisation fiscale

L'optimisation fiscale ne peut se faire que dans le cadre des situations suivantes :

- **Absence définitive d'imposition**
- **Absence provisoire d'imposition**
- **Diminution de la base imposable**
- **Réduction direct de l'impôt**

3) Le choix de gestion et optimisation fiscale (TVA retenue à la source par l'entreprise)

Les choix de gestion pouvant avoir une implication fiscale concernant principalement :

- La forme juridique pour une entreprise à crée.
- Le choix et le mode de réalisation d'un investissement.
- Le choix d'un instrument de placement financier.
- Le choix d'un mode de financement.
- Le mode de distribution du résultat.
- L'adoption d'un montage juridique dans le cadre de rapprochement d'entreprise.

La TVA retenue à la source par l’entreprise :

Certaines personnes physiques ou morales étrangères sont passibles de la taxe sur la valeur ajoutée pour certaines opérations qu’ils accomplissent, même de manière occasionnelle au Maroc.

Les obligations légales en matière de TVA retenue à la source

- Il résulte deux sortes d'obligations des dispositions de ***l'article 115 de la loi relative à la TVA***
- L'une au regard des sociétés étrangères :

- Obligation d'être soumis au régime de la déclaration mensuelle.
- Obligation de faire accréditer un représentant auprès de l'administration fiscale.

- Les autres au regard du représentant domicilié au Maroc :

- Obligation de souscrire les déclarations et de payer les droits et pénalités pour le compte de leur montant.

Mode de calcul de la TVA retenue à la source par l'entreprise

- La TVA retenue à la source est calculée sur la base du montant du chiffre d'affaire facturé par l'entreprise étrangère.
- Exemple :

Une société étrangère à réalisé des travaux d'études au profit d'une société marocaine d'un montant de 1 500 000,00 DH TVA comprise.

(1 500 000,00 DH /1,2)20% = 250 000,00 DH

Section 3: Limites de l'optimisation fiscale

1/Notion d’abus de droit

Si le principe de liberté de gestion de l’entreprise pourrait être admis par l’administration fiscale, il faut noter que le risque existe d’abuser de cette liberté, pour faire face à deux situations d’exagération, l’administration fiscale dispose de la possibilité de s’opposer aux abus de droit.

1/Notion d’abus de droit

L’abus de droit n’est pas expressément régi par la législation fiscale marocaine, mais il serait possible que l’administration fiscale marocaine recourt au dahir formant code des obligations et contrats (DOC) pour invoquer cette notion le DOC prévoit dans son article94 :

« ***Il n’y a pas lieu à responsabilité civile, lorsqu’une personne, sans intention de nuire, a fait ce qu’elle avait droit de faire. Cependant lorsque l’exercice de ce droit est de nature à causer un dommage notable à autrui et que ce dommage peut être évité ou supprimé, sans inconvénient grave pour l’ayant droit, il ya lieu a responsabilité civile, si on n’a pas fait ce qu’il fallait pour le prévenir ou le faire cesser.*** »

2/Mode d’emploi de la loi fiscale

Les lois fiscales doivent être, en principe, appliquées de manière rigoureuse et sans interprétation.

❑Interprétation de la loi fiscale

En matière fiscale, le raisonnement par analogie n’est pas permis. Ainsi, les dispositions légales prévues dans un texte ne peuvent être étendues à un autre texte.

L’interprétation par analogie en droit fiscal impliquerait l’extension à un impôt, des règles légalement prévues pour un autre. De ce fait il n’est pas possible, ni pour l’administration fiscale, ni pour le contribuable d’interpréter les lois fiscales.

❑ Application rigoureuse de la loi fiscale

La loi fiscale est exécutoire le jour même de sa publication au bulletin officiel sans qu'il soit nécessaire de tenir compte de la date d'arrivée du bulletin officiel dans les différentes régions du royaume.

En outre, selon le principe constitutionnel imposé au législateur lui-même, la loi est non rétroactive. En fait, une loi nouvelle créant ou supprimant des obligations fiscales ne régit que les situations et faits juridiques existants après sa publication au bulletin officiel.

3/ Optimisation fiscale et rapports de l'administration fiscale avec l'entreprise

Ces rapports constituent dans certains cas des limites à l'optimisation fiscale, notamment lorsqu'il s'agit de questions difficiles ou incertaines. En fait, dans ces cas, il est difficile d'obtenir de l'administration fiscale « des réponses qui engagent ».

Par ailleurs, d'autres situations constituent en elles mêmes des limites à l'optimisation fiscale, nous citerons à titre d'illustration les cas suivants :

-Pour certaines activités, l'entreprise se trouve en situation de devoir supporter définitivement une partie de la TVA, normalement récupérable, en raison de la règle dite « butoir »

-L’entreprise se voit réclamer le paiement des pénalités et majorations sur des sommes ayant fait l’objet de dégrèvements ultérieurs ;

-Non-respect par le Trésor public des délais légaux en matière de restitution et de remboursement d’impôt et de taxes, notamment en ce qui concerne :

- Le délai de restitution d’office du reliquat concernant l’excédent d’IS versé par la société.
- Les délais de remboursement de la TVA.

-L’absence de jurisprudence fiscale publiée. En effet, l’absence de publication de la jurisprudence fiscale marocaine, qui constitue une des sources du droit, est une grave lacune dans notre droit fiscale.

Merci de votre attention